

Classification économique des impôts

Elle repose sur l'élément économique de la matière taxée. Tout impôt suppose que soit défini au préalable une base d'imposition. Quelle sera l'élément qui sera taxé (l'assiette) mais il faudra préciser comment l'impôt sera recouvré. L'assiette de l'impôt repose toujours sur une valeur économique et on se rend compte que 3 éléments économiques fournissent toujours une base d'imposition, le revenu, la dépense ou le capital.

A. Les impôts sur le revenu

1) Le principe de la taxation des revenus

A priori pas de difficulté pour taxer les revenus. **Il suffit d'instituer un impôt taxant les gains des individus**, on s'interroge ensuite s'il faut taxer les biens des personnes physiques ou des personnes morales.

La difficulté se situe au niveau de la définition du revenu ; quel revenu faut-il taxer ? Le revenu se présente comme un gain, en général cette notion ne pose pas de difficultés, mais le problème se pose de savoir si on va taxer uniquement les gains monétaires ou bien tous les gains, c'est-à-dire également les gains en nature.

On se demande également si l'on va taxer les gains réguliers ou les gains irréguliers. Car on s'est rendu compte que les gains des revenus peuvent être appréhendés uniquement comme des gains irréguliers, mais on ne tient pas compte des gains exceptionnels dont la forme la plus répandue taxable est la plus value mobilière ou immobilière. Ces plus values sont considérées comme un revenu taxable alors qu'elles ne l'étaient pas dans les années 30

Devons-nous taxer que les revenus provenant d'origine identifiée ? En principe selon la théorie de la source, le FISC ne peut taxer que les revenus provenant d'une source connue. L'administration fiscale n'avait donc pas le droit de qualifier de revenus des sommes dont elle ignorait la provenance. **Aujourd'hui l'administration fiscale taxe tous les revenus y compris ceux dont l'origine est inconnue.**

2) Les grands impôts sur les revenus dans le système fiscal français

Constat préalable : le système fiscal français se caractérise par la très grande dynamique de la taxation des revenus. En effet, pendant très longtemps, ce système fiscal s'est caractérisé par un seul impôt sur les revenus des personnes physiques. Aujourd'hui il en existe trois.

En regardant la taxation des revenus en France, il faut toujours distinguer les impôts sur les revenus des personnes physiques et un impôt qui taxe ce qu'on appelle les revenus des personnes morales.

a) La taxation des revenus des personnes physiques

Elle comprend aujourd'hui trois types d'impôt :

- **L'impôt sur le revenu des personnes physiques** (créée par des lois de 14 et 17) : **il se présente comme un impôt sur le revenu qui est progressif car calculé selon un taux progressif.** De plus c'est un impôt global sur le revenu car **c'est un impôt qui va taxer en une fois l'ensemble des revenus de ce que l'on appelle un foyer fiscal** (il s'agit d'une entité qui peut comprendre une personne toute seule, mais la plupart du temps, il peut se composer de plusieurs personnes, c'est-à-dire les conjoints mariés plus leur enfant mineur à charge plus des enfants majeurs célibataires poursuivant leur étude.) c'est un impôt dont le rendement est moyen, il se situe à peu près autour de 22% des recettes du budget de l'Etat. 34 millions de foyers fiscaux sont concernés. Sur ces 34 millions, seul 14 millions de foyers fiscaux paieront un impôt.
- **La contribution sociale généralisée** (loi de 1990) : institué en **90 par le gouvernement Rocard.** **Le choix de cet impôt a été dicté par la nécessité de trouver des ressources supplémentaires pour financer la sécurité sociale.** On s'est tourné vers une logique de fiscalisation du financement de la sécurité sociale. Lorsque la CSG fut créée on a voulu faire appel à d'autre revenu et notamment les revenus du capital, **donc sont taxés aussi bien les revenus du travail que les revenus du capital c'est-à-dire les revenus fonciers** (immobilier, loyer), **les revenus de placement**

(titres, obligations, etc.) et les revenus des plus values mobilières. La CSG est un impôt sur le revenu des personnes physique, mais c'est un impôt très différent de l'IRPP ; deux différences : la CSG est un impôt proportionnel et non pas un impôt progressif. La CSG est un impôt payé par chaque individu alors que l'IRPP est un impôt communautaire, on est dans une logique individualiste

- **Contribution au remboursement de la dette sociale** (loi de 1996) : il est institué en 1996 par le gouvernement Juppé, la CRDS et la jumelle de la CSG, seule une chose change, c'est le taux qui est de 0,5% alors qu'il est de 7,5% pour la CSG. C'est un impôt temporaire qui a été institué au départ pour 13 ans.

b) Présentation de l'impôt sur les sociétés

Cet impôt a été créé en 1948, il taxe les bénéfices des sociétés. Il représente entre 12 et 15 % des recettes de l'état. Concernant les contribuables concernés, cet impôt ne concerne que les sociétés, cependant, il y a deux grandes catégories de société, les sociétés de personnes et les sociétés de capitaux.

Les sociétés de capitaux (comme les SA) sont assujetties obligatoirement à l'impôt sur les sociétés. L'impôt sur les sociétés taxe les bénéfices annuels de la société. Le terme bénéfice désigne le revenu de la société. Si la société est en déficit, elle n'est pas taxée sur l'impôt sur les sociétés, vu qu'elle ne taxe que les bénéfices.

Pour les sociétés de personnes, dont la catégorie la plus connue est la société en nom collectif (SNC), c'est l'intuitu personae qui est dominant, et les associés sont personnellement responsables des dettes de la société. Le droit fiscal distingue ces deux types de société. On a la théorie de la transparence fiscale pour les sociétés de personnes. On ne voit pas la société comme personne fiscale propre, car ce qui existe, ce sont les personnes physiques et pas la société. Donc quand une société de personne réalise des bénéfices, ces bénéfices seront taxés, même comme la société est transparente, on ne voit que les revenus par les associés, donc ces bénéfices sont taxés sur l'impôt sur les revenus des personnes physiques, mais il y a à ce niveau des qualifications différentes d'IRPP, sur la catégorie de revenus industriel et commerciaux. Par exception à ce principe, les sociétés de personnes peuvent opter pour la taxation de leur bénéfice à l'impôt sur les sociétés. Lorsqu'on exerce cette option, elle est irrévocable. L'option peut être favorable pour les contribuables dans la mesure où l'impôt sur les sociétés est calculé à un taux fixe proportionnel.

Le taux actuel est de 33,33%. Ce taux a considérablement baissé par rapport à la période antérieure à 1986 où ce taux était de 50%. Le taux a baissé dans la plupart des pays européens. Il y a eu, du fait de cette baisse générale, une sorte de processus d'harmonisation de fait, c'est relatif à un phénomène de concurrence fiscale qui est un moyen d'attraction pour les entreprises. De plus, certains états ont un taux inférieurs à celui de la France, c'est le cas en Irlande (30%) et certains états de l'Europe de l'Est (18% en Pologne par exemple.). Cependant ce qui décide les entreprises en réalité c'est le coût de la main d'œuvre qui comprend notamment les charges sociales. Si le bénéfice est taxé à l'IRPP, ce bénéfice sera taxé aux deux autres impôts.

L'intérêt d'opter pour l'IS plutôt que d'être à l'IRPP, ne se détermine pas seulement en tant que taux d'imposition, il faut également prendre en compte les règles d'assiette (plus favorable à l'IS que pour l'IRPP)

3) Les grands débats sur l'IRPP

L'impôt sur les revenus a toujours fait l'objet de débat passionné, c'est un impôt réactif. Surtout pour l'IRPP. Les débats se sont exacerbés au moment de sa création à telle point que l'homme politique à l'origine de cet impôt, (Joseph Cailloux a fait l'objet d'une campagne immonde de la part des organes de presse ce qui a eu pour conséquence, l'assassinat d'un rédacteur par la femme de Cailloux). On a en gros une opposition entre ceux qui considèrent qu'il est juste de taxer les revenus pour financer les dépenses publiques. Et ceux qui considèrent que la taxation des revenus est une erreur économique car si cette taxation est trop élevée elle pénalise l'activité économique, l'idée étant qu'il y a une limitation du pouvoir d'achat, ce qui a pour conséquence une limitation de la croissance. L'autre argument est que la taxation des revenus à un autre effet négatif, on a une réduction de la capacité d'épargne, qui est considéré comme un élément fondamental pour le bon fonctionnement de l'économie.

Ceux qui privilégient la conception de la justice fiscale, soutiennent qu'il faut taxer les revenus car c'est juste, mais qu'en plus qu'il est juste que les hauts revenus contribuent plus.

La tendance aujourd'hui est plutôt au recul du débat idéologique. La fiscalité ne faisant pas l'objet d'une manière générale de débat.

B. La taxation de la dépense

1) Notion

Elle consiste à taxer la valeur économique d'un bien ou d'un service lors de son acquisition. Observations : l'imposition de la dépense n'est pas si éloignée de la taxation du revenu. L'imposition d'une dépense consiste finalement à taxer un emploi du revenu. Donc c'est un impôt sur le revenu indirect. Mais il y a une différence capitale qui est qu'avec un impôt sur la dépense, le revenu ne peut être taxé qu'occasionnellement. Ce qui sous-entend que dans un système fiscal basé sur l'impôt sur la dépense, on a le choix de payer les taxes selon que l'on décide ou non de consommer. Autre observation, cet impôt n'est pas aussi loin de la taxation du capital du patrimoine, de plus un impôt sur la dépense peut se présenter comme un impôt sur le capital ; en effet lorsqu'on achète un bien à l'occasion duquel on est taxé et si ce bien est un immeuble (il s'agit d'une dépense en investissement) Ce qui rajoute au prix de certains immeubles. Il s'agit d'un impôt sur la dépense. Mais cet impôt se présente également comme un impôt sur le patrimoine, car la nature de la dépense réalisée est une dépense d'investissement et non pas une dépense de consommation. A l'inverse on peut considérer que l'impôt qui ne concerne que les dépenses de consommation est uniquement un impôt sur la dépense.

2) Les grands impôts sur la dépense dans le système fiscal français

Il en existe deux en France. Une première catégorie qualifiée d'imposition analytique sur la dépense et la TVA qui est une imposition généralisée sur la dépense

a) Les impôts entrant dans la catégorie d'imposition analytique de la dépense

Cela concerne les vieux impôts du système fiscal (au moins du 19^{ème} siècle). Les impôts essentiels sont les droits sur les tabacs et les droits sur les alcools. Ces deux catégories font parties d'une même famille qui est le droit d'assise, cette qualification provient du droit communautaire, ils relèvent en partie du droit communautaire. Ils n'ont pas un grand rendement. Simplement il y a une évolution au cours des 10 dernières années. Ces droits sont en partie devenus des impôts sociaux, car une partie du rendement est affecté au budget de la sécurité sociale. La troisième catégorie est la taxe intérieure sur les produits pétroliers, on a un rendement correspondant à 12 ou 13% du budget de l'Etat.

La TIPP a récemment fait l'objet d'un partage d'impôt entre l'Etat et les collectivités territoriales, une petite partie de la TIPP est attribué au régime pour les aider à financer leur dépense.

b) L'imposition généralisée de la dépense

C'est une imposition réalisée par un impôt, c'est la taxe sur la valeur ajoutée.

- 1) C'est un impôt jeune institué en 1954 dans un contexte de reconstruction il fallait un impôt avec un grand rendement et quasi généralisé, c'est-à-dire qu'il doit avoir une assiette large. Il a été inventé par Maurice Lauré qui a également inventé le contrôle fiscal, mais également les polyvalents (unités spécialisées d'agents dans le contrôle des entreprises.)
- 2) La TVA se présente comme un impôt quasi généralisé sur la dépense, en effet la plupart des dépenses de consommation donne lieu à paiement de la TVA, mais ce n'est pas un impôt totalement généralisé car certaines catégories de dépenses n'entrent pas dans le champ de la TVA, comme le secteur de la santé.
- 3) La TVA est insérée aujourd'hui dans un important processus d'harmonisation communautaire. On ne cherche cependant pas ici une uniformisation au niveau communautaire que ce soit au niveau des assiettes ou des taux. On cherche à rapprocher les systèmes législatifs en matière de TVA, où de faire en sorte qu'il n'y ait pas de trop grandes différences. La raison est d'ordre économique, fondée sur un principe de libre concurrence. Il ne faut pas que des écarts en matière d'assiette ou de taux créent des distorsions de concurrence.
- 4) La TVA est un impôt très moderne, très original en ce sens que c'est un impôt qui est collecté par les entreprises et les activités indépendantes assujetties à la TVA (cette notion signifie que l'assujettie à la TVA est l'entreprise ou la

profession libérale qui a l'obligation de collecter la TVA auprès de ses clients. Il s'agit d'un impôt collecté par les assujettis.) les entreprises concernées sont alors des percepteurs de l'impôt pour le compte de l'état. La conséquence de ce mode de collecte de l'impôt est une très grande simplicité du fonctionnement administratif et surtout, le coût de gestion fiscale est peu élevé. Le seul coût étant celui du contrôle fiscal que l'administration est portée à faire pour s'assurer de recevoir la TVA.

- 5) La TVA est un impôt neutre pour les assujettis. La grande préoccupation du législateur dans les années 50 a été de trouver un impôt à grand rendement et aussi faire en sorte que cet impôt ne soit pas une charge fiscale supplémentaire pour l'activité des entreprises. C'est pourquoi les concepteurs de la TVA ont créé un mécanisme pour assurer la neutralité de la TVA ; les assujettis à la TVA ont l'avantage d'avoir droit au remboursement de la TVA que ces entreprises et assujettis ont eux même supporté lors de leur activité durant lesquels, ils ont été amenés à faire des achats de biens ou de services. Il s'agit d'un processus en cascade de la TVA.

- Débats : les adversaires de l'imposition sur la dépense ne se font plus trop entendre, le principal reproche qu'ils font est que les impôts sur les dépenses sont des impôts allant à l'inverse de la justice sociale, comme il s'agit d'un impôt aveugle (car ne s'intéresse pas au niveau de revenu et ne s'intéresse pas à l'identité), c'est un impôt injuste car ne tenant pas compte des inégalités de revenus.

Pour les partisans, il y a des partisans résolus de la taxation de la dépense. Il y a même eu des propositions faites par des spécialistes de supprimer l'impôt sur le revenu et de n'avoir qu'un impôt sur la dépense. Les arguments sont des arguments de commodité. Pour eux l'impôt sur la dépense répond à un idéal présenté par A. Smith :

On a une commodité politique dans la mesure où avec un impôt sur la dépense, la contrainte fiscale est gérée assez librement par le contribuable, car ils considèrent que l'impôt sur la dépense permet au contribuable de choisir le montant d'impôt qu'il veut payer.

On a une commodité psychologique ou sociologique de l'impôt. Ils soulignent le caractère indolore de l'impôt qui figure dans le prix d'un bien ou d'un service.

On a une commodité économique : à la différence de la taxation des revenus, l'impôt sur la dépense ne pénalise pas l'épargne. Puisqu'il ne taxe que l'emploi du revenu.

C. L'imposition du capital ou imposition du patrimoine

1) Notion

C'est un impôt taxant un élément immobilier ou mobilier lorsque cet élément représente un élément du patrimoine. L'imposition du capital peut se présenter en même temps comme une imposition de la dépense lorsque l'impôt est prélevé à l'occasion d'un achat d'un bien immobilier. Exemple, on achète un immeuble neuf, on paie la TVA immobilière, cet impôt est à la fois un impôt sur le capital et un impôt sur la dépense. L'imposition du capital peut représenter une forme indirecte de taxation du revenu, dès lors que l'acquisition du patrimoine aura été réalisée au moyen de revenu.

2) Les modalités de taxation du capital dans le système français.

Il faut faire une distinction entre : l'impôt taxant la propriété d'un capital ou du patrimoine on dit aussi que ce sont des impôts taxant l'existence du capital et les impôts sur le capital qui ne taxent que la transmission du capital. En France nous avons un impôt récent qui est l'impôt de solidarité sur la fortune et nous avons à côté, des impôts locaux qui se présentent comme des impôts sur la propriété d'un capital.

a) L'ISF

C'est un impôt récent, il a été institué en 1988 en France, mais est entré en application en 1989. En réalité, cet impôt n'est que la résurgence d'un précédent impôt sur la fortune institué en 1981 pour la première fois en France sous l'intitulé impôt sur les grandes fortunes.

En 1981, l'heure est à la revanche politique et par conséquent la proposition par la gauche d'instituer un impôt faisant payer les grandes fortunes sera suivie des faits avec l'introduction de l'impôt sur les grandes fortunes qui a une consonance politique. Cet impôt sur les grandes fortunes qui devrait assurer une justice sociale, mais à cause de l'adoption d'amendement, on aura une multiplication du nombre d'exonération. Ce qui en fera un impôt à très faible rendement. Lors de l'alternance parlementaire de 86, la droite gagne et la première mesure prise sera la suppression de l'impôt sur les grandes fortunes. Le candidat socialiste à la présidentielle de 1988 fait campagne en disant qu'il réintroduira l'impôt sur les grandes fortunes. Ce qui sera fait, d'où la réapparition de l'impôt sur les grandes fortunes qui apparaît sous un nouveau libellé qui coïncide avec l'institution du revenu minimum d'insertion qui est en partie financé par l'ISF.

Cet impôt ressemble à l'IGF de 1981, seul l'intitulé a changé.

Aujourd'hui, cet impôt connaît une évolution remarquable car il se distingue par la croissance rapide de son rendement, le nombre d'assujettis à cet impôt était faible il y a 20 ans. Aujourd'hui on a 500 000 contribuables avec cette précision, **l'impôt ne concerne que les personnes physiques**. Ce dynamisme est dû au dynamisme immobilier et plus exactement au dynamisme de la spéculation immobilière et à l'augmentation considérable des prix de l'immobilier. L'ISF taxe le patrimoine immobilier détenu par les personnes physiques chaque année, pour le patrimoine immobilier, l'ISF taxe sur la valeur vénale au premier janvier de l'année. L'ISF est supporté essentiellement aujourd'hui par les classes moyennes et moins par les riches.

b) Les impôts locaux entrant dans la catégorie d'impôt sur le capital

On a 4 impôts locaux, la taxe d'habitation, la taxe professionnelle, la taxe foncière sur les propriétés bâties et les taxes foncières sur les propriétés non bâties. Ces deux impôts ont une particularité concernant leur assiette qui est la valeur locative qui est la valeur estimée de ce que rapporterait l'immeuble s'il était loué. Ces impôts ne sont pas en réalité des impôts totalement sur le capital car l'assiette n'est pas la valeur vénale de la propriété. À raison de cette assiette, il s'agit d'impôt sur le revenu locatif estimé sur le capital.

Il y a un grand débat sur la réforme des impôts locaux. Et que va devenir l'ISF.

c) Les impôts taxant la transmission du capital

Ils font partie des impôts appelés droit d'enregistrement. Il faut distinguer deux cas de transmission du capital car il peut intervenir à titre gratuit ou à titre onéreux.

- **Les transmissions à titre onéreux** : il s'agit des transmissions réalisées dans le cadre d'une vente, du point de vue du droit fiscal, on s'intéresse à deux types de vente, **les ventes d'immeuble et les ventes de fonds de commerce**. Le principe est que les ventes d'immeuble ancien et les ventes de fond de commerce donnent lieu à taxation d'un impôt s'appelant **droit de mutation à titre onéreux**. Il s'agit d'un surcoût du paiement du prix. Le problème est que l'impôt peut devenir un frein, si ce taux est trop onéreux. C'est la raison pour laquelle, il a été faite une réforme destinée à abaisser ces taux pour ne pas pénaliser le secteur immobilier.
- **Les transmissions à titre gratuit** : cela concerne deux types de transmission de capital, d'une part les transmissions dites entre vifs (vivant) et l'impôt levé à cette occasion sont les droits de donation. Pour les autres types de transmission on a les transmissions à titre de décès, dans ce cas on a un impôt appelé le droit de succession.

Pour les droits de donation et les droits de succession on a un relatif déclin de cet impôt. Ce relatif déclin se constate d'abord avec les droits de donation où depuis plusieurs années, le législateur a entretenu une politique d'exonération assez large pour les donations pour inciter davantage les donations entre vifs, mais uniquement les donations en ligne directe. C'est ainsi que depuis 10, le législateur a prévu que dans la limite de 50000 euros par enfant, les donations entre parent et enfant étaient exonérées sous réserve qu'elle ne dépasse pas 50 000 euros et qu'elle ne puisse pas se refaire avant 10 ans. Désormais, c'est tout les 6 ans. Cette exonération emporte le non paiement des droits de donation, mais surtout elle permet d'exonérer des droits de succession. Le motif ici est lié à un constat, celui dans lequel les héritiers sont de plus en plus vieux.

Pour les droits de succession, on peut dire qu'ils connaissent également un déclin relatif pour deux raisons, l'exonération des droits de donation a des conséquences sur la restriction des droits de succession. De plus la tendance est à alléger le poids des successions. Le problème de droit de succession figure parmi les impôts les moins légitimes.